

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CLEBER DE OLIVEIRA PRATES**

**A OBSERVÂNCIA DOS LIMITES DA LRF PARA DESPESAS COM PESSOAL E DOS  
LIMITES CONSTITUCIONAIS PARA APLICAÇÕES EM EDUCAÇÃO E EM SAÚDE  
NO MUNICÍPIO DE JACUIZINHO – RS NOS ANOS DE 2009 A 2012.**

**JACUIZINHO**

**2015**

**CLEBER DE OLIVEIRA PRATES**

**A OBSERVÂNCIA DOS LIMITES DA LRF PARA DESPESAS COM PESSOAL E DOS  
LIMITES CONSTITUCIONAIS PARA APLICAÇÕES EM EDUCAÇÃO E EM SAÚDE  
NO MUNICÍPIO DE JACUIZINHO – RS NOS ANOS DE 2009 A 2012.**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.  
Orientadora: Profa. Dra. Maria Denize Henrique Casagrande

**JACUIZINHO**

**2015**

**CLEBER DE OLIVEIRA PRATES**

**A OBSERVÂNCIA DOS LIMITES DA LRF PARA DESPESAS COM PESSOAL E DOS  
LIMITES CONSTITUCIONAIS PARA APLICAÇÕES EM EDUCAÇÃO E EM SAÚDE  
NO MUNICÍPIO DE JACUIZINHO – RS NOS ANOS DE 2009 A 2012.**

Esta monografia foi julgada adequada para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pelo Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina.

---

Professor Dr. Marcelo H. Dutra  
Coordenador de Monografia

Professores que compuseram a banca:

---

Prof.(a) Dr.(a) Maria Denize Henrique Casagrande  
Orientadora

---

Prof. Dr. Orion Augusto Platt Neto  
Membro

---

Prof. Dr. Carlos Eduardo Facin Lavarda  
Membro

Florianópolis, 15 de dezembro de 2015.

## **AGRADECIMENTOS**

Em meio a tantos agradecimentos, primeiramente agradeço a Deus por me permitir viver este momento único, por ter me dado ânimo para continuar esta caminhada acadêmica quando me encontrei desanimado.

Aos meus pais, Osmar Santos de Lima Prates e Joana de Fátima Rosa de Oliveira Prates, que sempre me incentivaram a focar nos estudos, me ensinaram a priorizá-lo como sendo este um bem precioso.

Aos meus irmãos, Cleres de Oliveira Prates, Cleidi de Oliveira Prates, Cassiana de Oliveira Prates, Éverson de Oliveira Prates, Robson de Oliveira Prates e Thaiane de Oliveira Prates, por sempre torcerem por mim, nesta longa caminhada na Universidade Federal de Santa Catarina.

Aos meus avós, Adi Antônio Barbosa Prates e Jandira de Lima Prates, que tiveram participação especial ao longo da minha vida, sempre me ensinando os verdadeiros valores que devemos seguir. Por ter sempre me apoiado quando encontrei obstáculos no caminho, por ter me dado suporte quando necessitei.

As minhas tias Jocelaine de Lima Prates, Dilma de Lima Prates e Dejanira de Lima Prates, pelo incentivo que nunca faltou para que eu prosseguisse esta caminhada até o final.

Aos meus amigos, que sempre torceram por mim, que me incentivaram a enfrentar mais este desafio.

Aos meus colegas do curso de Ciências Contábeis, que foram mais que colegas, foram amigos, companheiros, com os quais dividimos as dificuldades.

Aos meus professores da Universidade Federal de Santa Catarina, que tiveram papel fundamental para que eu concluísse este curso obtendo êxito.

A professora Dr<sup>a</sup>. Maria Denize Henrique Casagrande, minha orientadora, pelo competente apoio na elaboração deste trabalho, pela atenção com que sempre me atendeu, por ter colocado seu vasto conhecimento a minha disposição para que concluísse esta última etapa do curso com sucesso.

Enfim, agradeço a todos que de uma forma ou de outra me apoiaram em todo o processo acadêmico da minha vida.

## RESUMO

PRATES, Cleber de Oliveira. **A observância dos limites da LRF para despesas com pessoal e dos limites constitucionais para aplicações em educação e em saúde no município de Jacuizinho – RS nos anos de 2009 a 2012.** 2015. 45 p. Monografia (Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, 2015.

A necessidade de limitações às ações governamentais dos gestores públicos, com responsabilizações por mau uso do dinheiro público, e consequentemente o anseio da sociedade por gestões públicas mais eficazes, certamente foram pontos culminantes para implantação de leis mais rigorosas, a fim de preservar as finanças públicas, como a criação da Lei Complementar Nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal, que veio também para estabelecer limites às ações governamentais na utilização de finanças públicas. Realizou-se este trabalho visando apresentar dados a fim de mostrar se o Município de Jacuizinho observou os limites legais da despesa com pessoal, saúde e educação, mostrando assim se houve obediência aos dispositivos da legislação. A metodologia da pesquisa, por se tratar de estudo de caso, é considerada descritiva, trata o problema de forma quantitativa e também qualitativa, através dos dados obtidos junto ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. A escolha do Município se deu pelo fato de residir no mesmo e nele estar localizado o Polo da Universidade do Brasil onde se frequenta o curso. O período abrangido pela pesquisa é 2009 a 2012. As etapas para realização da pesquisa foram: busca de material e leitura do mesmo; escolha do Município; coleta de dados; registro dos dados levantados; e, análise e avaliação dos dados. Na conclusão do trabalho é possível observar que o Município de Jacuizinho/RS cumpriu os dispositivos da LRF, dentre as obediências à legislação, está à despesa com pessoal, manteve-se no período analisado, em margem abaixo dos limites estabelecidos pela Lei Complementar 101/2000.

Palavras-chave: Finanças públicas. Fiscalização. Lei de Responsabilidade Fiscal.

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 Pesquisas similares ou correlatas.....	32
-------------------------------------------------	----

## **LISTA DE TABELAS**

Tabela 1 Despesas com Pessoal no Poder Executivo.....	34
Tabela 2 Despesas com Pessoal no Poder Legislativo.....	35
Tabela 3 Aplicação de Recursos em Saúde – ASPS.....	36
Tabela 4 Aplicação de Recursos em Educação - MDE.....	37

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais e Transitórias
ASPS	Ações e Serviços Públicos de Saúde
EC	Emenda Constitucional
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
PIB	Produto Interno Bruto
PPA	Plano Plurianual
RCL	Receita Corrente Líquida
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
TCE/RS	Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul
TCU	Tribunal de Contas da União
UFSC	Universidade Federal de Santa Catarina

# SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
1.1 Tema e Problema.....	11
1.2 Objetivos.....	12
1.3 Objetivo geral.....	12
1.3.1 Objetivos específicos.....	13
1.4 Justificativa.....	13
1.5 Metodologia da pesquisa.....	14
1.6 Delimitação da Pesquisa.....	16
1.7 Organização do trabalho.....	16
 <b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	 <b>17</b>
2.1 Administração Pública.....	17
2.2 Contabilidade Pública.....	18
2.3 Equilíbrio das Contas Públicas.....	19
2.4 Plano Plurianual.....	21
2.5 Lei de Diretrizes Orçamentárias.....	22
2.6 Lei Orçamentária Anual.....	22
2.7 Relatórios Contábeis de acordo com a LRF.....	23
2.8 Receita Pública.....	26
2.9 Despesa Pública.....	27
2.10 Aplicação mínima constitucional em ASPS.....	30
2.11 Aplicação mínima constitucional em MDE.....	31
2.12 Pesquisas similares ou correlatas.....	32



### **3 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....33**

3.1 Apresentação do Município de Jacuizinho – RS.....	33
3.2 Despesas com Pessoal.....	34
3.2.1 Despesas com Pessoal no Poder Executivo.....	34
3.2.2 Despesas com Pessoal no Poder Legislativo.....	35
3.3 Aplicação de Recursos em Saúde – ASPS.....	36
3.4 Aplicação de Recursos em Educação – MDE.....	37
3.5 Análises dos Processos de Contas do Poder Executivo.....	38
3.6 Análises dos Processos de Contas do Poder Legislativo.....	38

### **4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....38**

4.1 Quanto ao Problema da Pesquisa.....	39
4.2 Quanto aos Objetivos da Pesquisa.....	40
4.3 Limitações.....	41
4.4 Recomendações para Futuras Pesquisas.....	42

### **REFERÊNCIAS.....43**

## **1. INTRODUÇÃO**

A Lei Complementar (LC) n.º 101, de 04 de maio de 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) teve sua criação trazendo direcionamento de ações que vêm organizar a gerência dos recursos públicos, bem como, a apresentação de instrumentos que estabelecem mecanismos que responsabilizam os agentes pela execução orçamentária e a devida aplicação das finanças públicas.

Numa época, em que, são vistos os Municípios exercerem suas funções constitucionais com uma curta receita orçamentária, faz-se necessário uma fiscalização rigorosa na gestão dos recursos públicos para que eles realmente tenham a devida destinação.

Em vários aspectos é possível perceber que a LRF veio para equilibrar a receita e a despesa no âmbito da gestão pública, portanto, aplicando limites e responsabilizando os agentes públicos.

A referida lei prioriza a eficiência na gestão pública, prevenindo riscos de desvios e corrigindo deficiências. Se tratando de um país que já viveu situações onerosas ao patrimônio público, com vários casos de corrupção envolvendo agentes públicos, a criação de uma legislação mais específica no âmbito da gestão fiscal foi um ganho expressivo para a população, pelo fato de ser um mecanismo que colabora para a coibição da corrupção.

### **1.1 Tema e Problema**

Verificar a observância dos limites da LRF para despesas com pessoal e dos limites constitucionais para aplicações em educação e em saúde no Município de Jacuizinho – RS na gestão dos anos de 2009 a 2012.

No momento em que se encontra o país, com uma pesada carga tributária, sendo uma das nações que mais onera a população com seus elevados impostos, o

Brasil poderia ser considerado um dos melhores países do mundo pra se viver se todos os tributos que são arrecadados pelos governos fossem aplicados com mais responsabilidade e mais visão de futuro para a sociedade. No entanto, nem sempre se pode considerar que seja isto o que acontece. Estes fatos trazem resultados que se tornam, a cada dia, mais preocupantes para os órgãos do governo e para a sociedade em geral.

Como uma forma de buscar a responsabilidade na gestão fiscal, é de grande importância a existência de normas legais que dão limitações e controlam a execução das finanças públicas.

A LRF vem estabelecer limites e responsabilidades junto às execuções orçamentárias, e respectivamente a aplicação correta das receitas públicas, estabelecendo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal (LEI COMPLEMENTAR N.º 101/2000) focando também no equilíbrio entre receita e despesa. Fica mais explícita, com a criação da LRF a necessidade de planejamento para melhor aplicar os recursos públicos, este define objetivos e delimita os meios para chegar até eles.

Segundo Platt Neto (2013, p. 142) “o planejamento deve ser prévio a execução, definir objetivos e quantificar metas. É possível saber antecipadamente o custo, a duração, os riscos, as implicações e a dimensão das ações governamentais”.

Desta forma define o problema da pesquisa: Houve cumprimento dos limites para despesa com pessoal e para aplicações em saúde e em educação no Município de Jacuizinho/RS na gestão dos anos 2009 a 2012?

## **1.2 Objetivos**

### **1.2.1 Objetivo geral**

Verificar a observância dos limites da LRF para despesas com pessoal e dos limites constitucionais para aplicações em educação e em saúde no Município de

Jacuizinho - RS nos anos de 2009 a 2012.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- a) Verificar se houve cumprimento dos limites da LRF (máximo, prudencial e de alerta) relativos às despesas com pessoal nos Poderes Executivo e Legislativo do Município de Jacuizinho – RS nos anos de 2009 a 2012;
- b) verificar se houve cumprimento do limite de aplicação mínima constitucional em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) no Município de Jacuizinho – RS nos anos de 2009 a 2012; e
- c) verificar se houve cumprimento do limite de aplicação mínima constitucional em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) no Município de Jacuizinho – RS nos anos de 2009 a 2012.

## 1.3 Justificativa

A Lei de Responsabilidade Fiscal veio para normatizar as finanças públicas para que haja limites no exercício da gestão, atendendo assim um anseio da sociedade, que busca maior controle e fiscalização junto ao emprego dos recursos públicos. Tal legislação pode ser vista como um mecanismo fundamental na coibição das ações irresponsáveis que possam ser desencadeadas por gestores públicos direcionando a gestão pública para o descontrole de suas finanças.

É verídico e notório que a partir do ano 2.000 exige-se mais eficiência, planejamento e controle nos gastos públicos, com possíveis responsabilizações no exercício da gestão fiscal. Segundo a própria LRF, “Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências” (BRASIL, 2000).

Ainda de acordo com a LRF, “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, [...]” (BRASIL, 2000, art. 1º).

Faz-se necessário confrontar tal legislação com a prática na gestão pública para assim se obter a conclusão em que efetivamente a referida lei complementar está refletindo em determinada Gestão Pública Municipal em dado período.

Paralelo à regulamentação da LRF veio também a influência da contabilidade pública com mais veemência junto às ações desenvolvidas pelo Poder Público. A área contábil passou a ter mais protagonismo junto à gestão pública, uma vez que, passou a ser um mecanismo de auxílio e orientação aos gestores para que o efetivo cumprimento da legislação possa ocorrer contribuindo para que haja um efetivo controle do patrimônio público em tempo real, bem como, controle sob a área financeira com maior riqueza de detalhes pelos seus efetivos registros de movimentações.

O desenvolvimento deste trabalho trouxe informações que servem de auxílio aos gestores municipais para a tomada de decisões a fim de que se desenvolvam ações e se realize um planejamento para que a legislação não tenha seus dispositivos descumpridos ao longo dos exercícios financeiros. O levantamento trouxe dados capazes de mostrar o impacto da LRF de acordo com as ações desenvolvidas ao longo dos últimos quatro exercícios.

No contexto social este trabalho traz dados capazes de auxiliar o cidadão na obtenção de resultados quanto ao comportamento do Município de Jacuizinho em relação à observância dos limites da LRF para despesa com pessoal, bem como, dos limites constitucionais para aplicação em educação e em saúde na gestão dos anos de 2009 a 2012.

#### **1.4 Metodologia da Pesquisa**

Para Zanella (2013), o termo metodologia significa o estudo do método.

Segundo a mesma autora (2013, p. 21), “pesquisa é a atividade básica da

ciência e tem como finalidade descobrir respostas para as indagações do homem”.

Esta pesquisa pode ser considerada descritiva, pois quando existe necessidade de coletar dados emprega-se este tipo de pesquisa. Tem como campo de pesquisa área/local de estudos o Município de Jacuizinho – RS.

Para Cervo, Bervian e da Silva (2007, p. 62), pesquisa descritiva trata “do estudo e da descrição das características, propriedades ou relações existentes na comunidade, grupo ou realidade pesquisada”.

A pesquisa de dados foi realizada junto ao portal do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS), pois em tal sítio eletrônico constam informações oficiais dos Municípios gaúchos detalhadamente.

De acordo com os mesmos autores (2007, p. 61), “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”.

Para execução deste trabalho, buscou-se dados junto ao Portal do TCE/RS, para que houvesse alcance aos objetivos propostos.

O levantamento permitiu apresentar dados que podem ser usados para reflexão quanto os resultados das ações em relação ao cumprimento dos limites da LRF nas despesas com pessoal e dos limites constitucionais para aplicações em educação e em saúde no Município de Jacuizinho – RS, nos anos de 2009 a 2012.

As providências para execução desta pesquisa observou o seguinte passo a passo:

1º passo: pesquisa de material e leitura do mesmo. Estudo e análise de referências teóricas sobre o tema. Principais materiais foram livros e leis.

2º passo: escolha do Município. Escolheu-se o Município de Jacuizinho/RS por ser onde reside o autor deste trabalho e está localizado o Polo da Universidade Aberta do Brasil o qual é oferecido os cursos de graduação em Ciências Contábeis, Ciências da Administração e Ciências Econômicas da Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

3º passo: coleta de dados. Realizou-se toda a coleta de dados necessária para a realização do trabalho. Utilizando como fontes dados divulgados pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul em seu sítio eletrônico, análise de material in loco, na sede do Poder Legislativo Municipal, tais como, Processos de Contas dos anos de 2009 a 2012 encaminhados pelo TCE/RS à Câmara Municipal de Vereadores de Jacuizinho – RS, material este disponibilizado para realização deste trabalho pela Oficial Administrativo do Legislativo Municipal de Jacuizinho – RS, senhora Larissa Pereira Fiuza.

4º passo: registro dos dados levantados. Efetuou-se o registro dos dados coletados para posterior análise.

5º passo: análise e avaliação dos dados. Por fim, de posse do material descrito realizou-se então a análise dos mesmos averiguando se são necessários para o atendimento dos objetivos, então e consequentemente obteve-se diagnóstico relativo à situação do município de Jacuizinho/RS, em relação ao cumprimento dos limites para despesas com pessoal e para aplicações em educação e em saúde nos anos de 2009 a 2012.

## **1.5 Delimitação da Pesquisa**

Abordou-se neste trabalho o comportamento do Município de Jacuizinho-RS em relação ao cumprimento dos limites para despesas com pessoal e para aplicações em educação e em saúde na gestão dos anos de 2009 a 2012.

## **1.6 Organização do Trabalho**

O trabalho está dividido em quatro capítulos que retratam o seu desenvolvimento, desde a introdução até a conclusão, trazendo também as referências usadas na sua execução.

O primeiro capítulo trata da introdução do trabalho, composto pelo tema e problema; objetivos geral e específicos, a justificativa, metodologia e limitação da pesquisa.

O segundo capítulo trata da fundamentação teórica, integrada por abordagens e conceitos relacionados aos objetivos propostos, bem como, traz informações no contexto da gestão fiscal no serviço público.

Enquanto o terceiro capítulo traz a apresentação e discussão dos resultados alcançados por meio da pesquisa realizada.

O quarto capítulo apresenta as conclusões do trabalho, bem como, traz recomendações para futuras pesquisas. E por fim, as referências relativas aos materiais usados durante a realização do trabalho.



## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresenta-se conceitos relacionados ao tema do trabalho, bem como, traz conteúdo a fim de contribuir para o entendimento do objetivo da pesquisa. Aborda-se assuntos relacionados à gestão pública com enfoque na área da execução orçamentária e financeira.

### 2.1 Administração Pública

É possível definir a administração pública em diferentes sentidos.

Para Meirelles (2009, p. 65),

- **sentido formal**, é o conjunto de órgãos instituídos para a consecução dos objetivos do Governo;
- **sentido material**, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. (grifos do autor)

Segundo o mesmo autor (2009, p. 65), “numa visão global, a Administração é, pois, todo o aparelho do Estado preordenado a realização dos serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”.

Poder Público ou gestão pública relaciona-se diretamente ao atendimento dos direitos constitucionais da população. Administrar não é apenas gerir o serviço público, é aplicar os recursos com eficácia evitando desperdício, aplicando-os de forma que se venha obter resultados satisfatórios à população.

De acordo com Di Pietro (1998, p. 53), a administração pública “abrange as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes incumbidos de atender concretamente as necessidades coletivas; corresponde à função administrativa, atribuída preferencialmente aos órgãos do Poder Executivo”.

A população deveria receber retorno dos impostos recolhidos aos entes

federados, mas nem sempre este retorno é ágil e eficaz. Verifica-se a demora e ineficiência através da precariedade dos serviços públicos oferecidos ao cidadão, tais como, atendimento nas áreas da saúde, estradas, segurança pública entre outras.

## **2.2 Contabilidade Pública**

A contabilidade pública possui papel fundamental na fiscalização e controle da gestão dos recursos públicos, sendo mecanismo importante por registrar de forma legítima e precisa os dados referentes à gestão financeira dos mais variados setores do Poder Público.

Para Angélico (2006, p. 109), “a atuação dos serviços de contabilidade na administração pública abrange quase todas as áreas envolvidas na previsão e execução orçamentárias, nos registros contábeis, na elaboração dos relatórios financeiros, econômicos e patrimoniais e no controle interno”.

Por estar presente desde a previsão da execução orçamentária até a elaboração dos relatórios pós-conclusão da aplicação do orçamento público é que a contabilidade pública torna-se indispensável na fiscalização da execução financeira na gestão pública.

A Contabilidade Pública tem como uma das suas funções principais mostrar a movimentação financeira da administração pública. Segundo Slomski (2008, p. 29) um dos objetivos da Contabilidade Pública, por ser um ramo da contabilidade geral, tem como objetivo “evidenciar perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”.

A contabilidade pública pode ser considerada então um instrumento capaz de mostrar dados reais relativos à situação financeira da administração pública.

O sistema contábil brasileiro é altamente sofisticado, define claramente as origens dos recursos e suas aplicações, mostra ainda o fluxo de caixa da entidade, a

composição patrimonial, bem como, o sistema de compensação, responsável por mostrar os direitos e obrigações da entidade pública (SLOMSKI, 2008, p. 30).

Este sistema possui valor fundamental na escrituração contábil para que se tenha um controle rigoroso das origens, bem como, das aplicações dos recursos públicos.

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), que foram publicadas em 2008 e entraram em vigor no ano de 2010, trouxeram novas regras que exigem responsabilidades do Poder Público:

- Registro de receita por competência
- Registro de despesa por competência
- Planejamento Governamental voltado a resultados
- Convergência aos padrões internacionais de contabilidade
- Maior controle da tempestividade dos registros contábeis
- Registro das provisões de perdas para os créditos
- Controle patrimonial (reavaliação, depreciação, etc.)
- Novos demonstrativos públicos
- Controle de custos.

“Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público”. (NBCs T 16.1 a 16.11. p. 6). Tendo o patrimônio público como objeto a NBCASP veio para fornecer aos usuários informações quanto aos resultados atingidos nos mais diversos aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física da entidade do setor público.

### **2.3 Equilíbrio das Contas Públicas**

Manter o equilíbrio das contas públicas é certamente uma necessidade para garantir um estado capaz de oferecer ao cidadão brasileiro os serviços públicos

básicos de direito assegurado pela Constituição Federal de 1988. É de conhecimento que muitos municípios e estados brasileiro amargam uma situação financeira caótica por não conseguirem equilibrar suas contas de acordo com as receitas. Certamente tal desequilíbrio ocorre porque há alguns anos atrás não havia tanto rigor na fiscalização juntos às contas públicas como existe hoje.

Para Santos Filho (2006, p. 6), “o objetivo principal da Lei de Responsabilidade Fiscal é buscar o equilíbrio das contas públicas por meio de uma gestão fiscal responsável e transparente”.

O equilíbrio das contas públicas é fundamental para a saúde financeira dos entes federados, colabora para que seja coibido o desperdício de recursos públicos.

Segundo o mesmo autor (2006, p. 6), “o que levou a criação da LRF foram os constantes e permanentes desequilíbrios fiscais nas economias nacionais, sejam elas grandes ou pequenas”.

Cruz et al. (2009, p. 2), afirmam que a Lei de Responsabilidade Fiscal atinge somente a gestão financeira: “A novidade da Lei de Responsabilidade Fiscal reside no fato de responsabilizar especificamente a parte da gestão financeira a partir de um acompanhamento sistemático do desempenho mensal, trimestral, anual e plurianual”.

Segundo os mesmos autores (2009, p. 2), “Os controles localizados nos gastos com pessoal, nos limites de endividamento, organização do sistema próprio de previdência, [...] servem de referencial para a avaliação do desempenho”.

A LRF mais do que um mecanismo de fiscalização e controle das contas públicas representa um marco na história brasileira pela regulação que propõe do setor público diante da necessidade que apresenta do cumprimento de metas e o respeito de prazos no exercício da função pública. Esta legislação, de certa forma, oferta um acompanhamento das ações que envolvem recursos públicos a fim de que seja possível evitar que a má gestão pública afete o oferecimento à população de um serviço público eficiente.

A imposição de limites a serem rigorosamente cumpridos no âmbito do Poder Público, sem dúvida, assegura que a população, tenha mais expectativa da obtenção

dos serviços básicos, uma vez que, o não cumprimento da legislação causa responsabilidades penalizando os gestores por ações alheias ao que é estabelecido legalmente e deve ser respeitado.

A própria LRF prevê a que órgãos competem à fiscalização de suas normas. Art. 59, da Lei Complementar 101/2000: “O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, [...]”

O equilíbrio nas contas públicas deveria ser uma prioridade na gestão pública de todo e qualquer gestor, pois a precariedade nas finanças enfrentada por muitos órgãos públicos está lidada as despesas realizadas em níveis maiores do que as receitas arrecadadas.

## **2.4 Plano Plurianual (PPA)**

Desde 2001 os prefeitos devem contemplar no Plano Plurianual os compromissos assumidos na campanha, sempre atentando para a realidade financeira da administração municipal. Tal medida pode ser entendida como uma forma de responsabilizar os candidatos com as suas promessas de campanha, uma vez que, ao apresentar um plano de governo à população para convencê-la que se possui as melhores propostas para uma eventual gestão municipal, o candidato apresenta propostas que estejam em sintonia com a realidade financeira do município (CRUZ et al., 2009, p. 14).

Os mesmos autores (2009, p. 14) ainda afirmam que:

O Projeto do Plano Plurianual [...] deverá ser resultado de um Plano Estratégico, que abrangerá a realidade socioeconômica municipal, a estrutura e os recursos humanos, tecnológicos e financeiros existentes, para que os programas e as ações a serem implementadas venham a ter eficácia e efetividade.

Entende-se então, que este plano deve ser visto como um documento subscrito com objetivo de apresentar programas e ações, que venham atender necessidades da

população de forma coletiva, melhorando a qualidade de vida do cidadão. A redução de despesas de custeio, com a máquina pública, e incremento de receitas são políticas fiscais que devem estar estabelecidas no Plano Plurianual, tais metas devem ser vistas como medidas que favorecem a execução dos programas estabelecidos no referido plano, pois contribuem para a estabilidade econômica e financeira, essencial para o desenvolvimento de programas.

## **2.5 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)**

De acordo com a CF/88 – Constituição Federal de 1988, art. 165):

A Lei de Diretrizes Orçamentárias apresentará as metas e prioridades da administração pública, trazendo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras de fomento.

Segundo a LRF (BRASIL, 2000, art. 4º), a LDO deverá dispor sobre:

- a) Equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) Critério e forma de limitação de empenho, [...];
- c) Normas relativas ao controle de custo e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- d) Demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Ainda, segundo a LRF (BRASIL, 2000, art. 4º):

Também integra o projeto de lei de diretrizes orçamentárias o Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Segundo a LRF (BRASIL, 2000, art. 4º): “A Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a

serem tomadas, caso se concretizem”.

A LDO tem papel fundamental na questão tributária, pois ela dispõe sobre as alterações na legislação que trata do assunto.

## 2.6 Lei Orçamentária Anual (LOA)

O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias, com as normas desta Lei Complementar (BRASIL, 2000, art. 4º).

A Lei Orçamentária Anual compreende o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social (SLOMSKI, 2008, p. 306).

- **orçamento fiscal** referente aos poderes da União, dos Estados e dos Municípios, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
  - **orçamento de investimento das empresas** em que a União, os Estados e Municípios, direta ou indiretamente detenham a maioria do capital social com direito a voto;
  - **orçamento da seguridade social**, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.
- A LRF também dispõe de itens que devem ser observados quando da elaboração do projeto da LOA (BRASIL, 2000, art. 5º):
- conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do anexo de metas fiscais;
  - Será acompanhado de demonstrativo do efeito sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, bem como das medidas de compensação à renúncia de receitas e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;
  - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, [...] (grifos do autor).

Segundo a CF/88 (BRASIL, 1988, art. 165) “a lei orçamentária não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, na se incluindo na proibição a autorização para aberturas de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação receita, nos termos da lei”.

De acordo com Slomski (2008, p. 307), “A Lei do Orçamento conterá a

discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo”.

Através do Orçamento Anual que são fixadas as despesas para um exercício financeiro, ou seja, nele consta as ações que se planeja realizar no referido período, utilizando os recursos públicos, por isso a importância da participação popular na sua elaboração, a fim de que se assegurem investimentos em áreas específicas que a população julga importante.

## **2.7 Relatórios Contábeis de acordo com a LRF**

Os relatórios contábeis a serem utilizados pelos municípios da República Federativa do Brasil, para o cumprimento da LRF, quando da prestação de contas ao órgão de fiscalização externa (Tribunal de Contas dos Municípios ou Tribunal de Contas dos Estados), para emissão de parecer sobre a gestão fiscal, são o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

De acordo com Slomski (2008, p. 169)

O relatório resumido da execução orçamentária será exigido de todos os órgãos da Administração Direta de todos os Poderes e as entidades da Administração Indireta [...], dependentes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, inclusive, sob forma, de subvenções para pagamento de pessoal e de custeio, ou de auxílios para pagamento e despesas de capital, excluídas, neste caso, aquelas empresas lucrativas que recebam recursos para aumento de capital.

Ainda segundo o mesmo autor (2008, p. 169) “o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária”.

Segundo a LRF (BRASIL, 2000, art. 52), compõe o RREO:

- I – Balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:
  - a) Receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;
  - b) Despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para exercício, a



despesa liquidada e o saldo;

II – Demonstrativo da execução das:

- a) Receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;
- b) Despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;
- c) Despesas, por função e subfunção.

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) deverá ser emitido pelos titulares de todos os Poderes e órgãos ao final de cada quadrimestre, o relatório também abrangerá o Ministério Público.

De acordo com a LRF (BRASIL, 2000, art. 55), o RGF conterá:

I – comparativo com os limites de que trata a referida Lei Complementar, dos seguintes montantes:

- a) Despesa total com pessoal, distinguindo-a com inativos e pensionistas;
- b) Dívida consolidada e mobiliária;
- c) Concessão de garantias;
- d) Operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
- e) Despesas de que trata o inciso II do art. 4º;

II – indicação das medidas corretivas adotadas ou adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III – demonstrativos, no último quadrimestre:

- a) Do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
- b) Da inscrição em restos a pagar, das despesas:
  - 1) Liquidadas;
  - 2) Empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
  - 3) Empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
  - 4) Não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; [...]

## 2.8 Receita Pública

“Receita pública é o recolhimento de bens aos cofres públicos. Ingresso, entrada ou receita pública são, na verdade, expressões sinônimas na terminologia de finanças públicas”, (ANGÉLICO, 2006, p. 44).

A receita pública é desdobrada em receita orçamentária e extra-orçamentária.

De acordo com o mesmo autor (2006, p. 44)

Receita orçamentária é aquela que, devidamente discriminada, na forma do Anexo nº 3 da Lei nº 4.320/64, integra o orçamento público. São os tributos, as rendas, as transferências, as alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos por prazo superior a doze meses.

A receita extra-orçamentária não faz parte do orçamento público. A realização desta receita não vincula-se a execução do orçamento e sua arrecadação não depende de autorização legislativa.

De acordo com Slomski (2008, p. 309) “a receita extra-orçamentária é representada no balanço patrimonial como passivo financeiro, o seja, são recursos de terceiros que transitam pelos cofres públicos”.

A receita extra-orçamentária, são recursos que chegam aos órgãos públicos sem estarem previstas no orçamento pré-elaborado para determinado exercício financeiro.

Para Angélico (2006, p.46) a receita extra-orçamentária “soma-se às disponibilidades financeiras, mas, em contrapartida, constitui um passivo exigível e, como tal, será restituído quando, de direito, for reclamado”.

A receita pública é o que garante a execução orçamentária, se não há arrecadação de recursos, ou seja, recolhimento de bens aos cofres públicos, a execução de programas e de serviços básicos à população torna-se inviável.

Com a edição da Portaria Interministerial n.º 163, de 04 de maio de 2001 a classificação da receita pode ser desdobrada de acordo com as peculiaridades, o que pode variar de um município para outro. “A classificação da receita, a ser utilizada por todos os entes da Federação, consta no anexo I desta Portaria, ficando facultado o seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades.” (Art. 2º da Portaria Interministerial n.º 163/2001). Esta medida facilita para que cada município desdobre a receita de acordo com a sua necessidade e a sua realidade.

## **2.9 Despesa Pública**

Quando o Poder Público efetua um pagamento está se constituindo uma

despesa pública, para esta despesa ocorrer necessita-se de crédito orçamentário e depende de autorização legislativa.

“Por despesa pública entende-se todo consumo de recursos orçamentários e extra-orçamentários” (SLOMSKI, 2008, p. 318).

A despesa pública é classificada em despesa orçamentária e extra-orçamentária.

Toda aquisição de bens, materiais, prestação de serviços, etc., realizada pelo poder público está consumindo recursos, portanto, torna-se assim despesa pública.

Segundo Angélico (2006, p. 62, grifo do autor) as categorias econômicas pelas quais são classificadas as despesas orçamentárias em *“despesas correntes e despesas de capital; as primeiras subdividem-se em despesas de custeio e transferências correntes; as do segundo grupo em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital”*.

De acordo com o mesmo autor (2006, p. 64): “Constituem despesas extra-orçamentárias os pagamentos que não dependem de autorização legislativa; aqueles que não estão vinculados ao orçamento público; não integram o orçamento”.

Dentro das despesas públicas encontram-se também a despesa com pessoal, que conforme a Constituição Federal de 1988 e a LRF há limites percentuais máximos da Receita Corrente Líquida (RCL) a serem obedecidos.

De acordo com a LRF (BRASIL, 2000, art. 19), “a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, na poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida”, a seguir discriminados:

- I – União: 50% (cinquenta por cento);
- II – Estados: 60% (sessenta por cento);
- III – Municípios: 60% (sessenta por cento).

Já a LRF (BRASIL, 2000, art. 20), define a repartição dos percentuais mínimos supracitados, como destaca-se:

I – na esfera federal:

- a) 2,5% para o Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas da União;
- b) 6,0% para o Judiciário;
- c) 40,9% para o Executivo;
- d) 0,6% para o Ministério Público da União;

II – na esfera estadual:

- a) 3,0% para o Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Estado;
- b) 6,0% para o Judiciário;
- c) 49,0% para o Executivo;
- d) 2,0% para o Ministério Público dos Estados;

III – na esfera municipal:

- a) 6,0% para o Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
- b) 54,0% para o Executivo.

A partir do momento em que a Lei Complementar 101/2000 entrou em vigor, trouxe mais rigor no cumprimento destes limites. Nos municípios, de acordo com a mencionada lei, eles ficam assim distribuídos:

I – no Poder Executivo:

- a) 48,60% - Limite para Emissão de Alerta – LRF Inciso II do § 1º do art. 59;
- b) 51,30% - Limite Prudencial – LRF, Parágrafo Único do art. 22;
- c) 54,00% Limite Legal – LRF, alínea “b” do Inciso III do art. 20.

II – no Poder Legislativo:

- a) 5,40% Limite para Emissão de Alerta – LRF Inciso II do § 1º do art. 59;
- b) 5,70% Limite Prudencial – LRF, Parágrafo Único do art. 22;
- c) 6,00% Limite Legal – LRF, alínea “b” do Inciso III do art. 20.

Conforme a LRF (BRASIL, 2000, art. 22), caso as despesas com pessoal atinjam 95% do limite máximo, está previsto na lei uma série de medidas que devem ser observadas, sendo vedadas:

I – concessão de vantagem, aumento, reajuste, ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual;

II – criação de cargo, emprego ou função;

III – alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

- IV – provimento de cargo público, admissão, ou contratação, de pessoal, a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
- V – contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na LDO.

A Portaria Interministerial n.º 163, de 04 de maio de 2001, traz a classificação da despesa.

Art. 3º A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:

- I – categoria econômica;
- II – grupo de natureza da despesa;
- III – elemento da despesa;

§ 1º A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada “modalidade de aplicação”, a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

§ 2º Entende-se por grupos de natureza de despesa a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

§ 3º O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins.

§ 4º As classificações da despesa por categoria econômica, por grupo de natureza, por modalidade de aplicação e por elemento de despesa, e respectivos conceitos e/ou especificações, constam do Anexo II desta Portaria.

Esta classificação da despesa faz parte das normas gerais da consolidação das contas públicas exigida pela LRF.

## **2.10 Aplicação mínima constitucional em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS)**

A Carta Magna determina que os municípios apliquem no financiamento as Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) recursos mínimos derivados da receita oriunda dos impostos (BRASIL, 1988, art. 198). Assegurando investimentos a fim de financiar a ASPS, foi promulgada a Emenda Constitucional n.º 29, de 13 de setembro

de 2000 que além de alterar a Constituição Federal acrescenta artigo ao Ato das Disposições Transitórias.

“No caso dos Municípios e do Distrito Federal, quinze por cento do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º.” (BRASIL, 2000, art. 77, ADCT/EC29).

Com esta medida os municípios ficam submetidos a aplicar percentual mínimo da receita oriunda dos impostos garantindo que a saúde pública tenha financiamento garantido proporcionalmente à sua arrecadação tributária.

“Os recursos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinados às ações e serviços públicos de saúde [...] serão aplicados por meio de Fundo de Saúde que será acompanhado e fiscalizado por Conselho de Saúde, sem prejuízo no disposto no art. 74 da Constituição Federal.” (BRASIL, 2000, art. 77, ADCT/EC29). A mesma emenda constitucional que determina aplicação mínima de recursos na saúde pública, também normatiza o acompanhamento e fiscalização por parte da população quanto à aplicação destes recursos através da criação do Conselho de Saúde.

## **2.11 Aplicação mínima constitucional em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)**

Assegurada pela Carta Magna a aplicação de percentual mínimo de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) os Municípios ficam comprometidos a investir um quarto da receita proveniente de impostos. “A União aplicará, anualmente, [...], e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.” (BRASIL, 1988, art. 212).

Dentre medidas editadas com enfoque na educação está a Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006 que dá nova redação aos artigos 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais e Transitórias.

**Art. 60, Parágrafo 1º do ADCT/EC 53/2006:**

A distribuição dos recursos e de responsabilidades entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, de natureza contábil;

Esta Emenda Constitucional dentre as medidas relativas à educação básica condicionou a distribuição dos recursos mediante criação de um fundo específico para manutenção do ensino básico. Com esta determinação os recursos destinados ao FUNDEB ficam separados dos demais e possuem finalidade exclusiva à manutenção e desenvolvimento da educação básica, bem como, para valorização dos profissionais da educação. “Proporção não inferior a 60% (sessenta por cento) de cada fundo [...] será destinado ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício.” (BRASIL, 2006, art. 60, ADCT/EC 53). Com esta emenda constitucional define-se que sessenta por cento dos recursos do FUNDEB devem ser aplicados no corpo docente da educação básica.

## **2.12 Pesquisas similares ou correlatas**

Nesta seção é apresentado o Quadro 1 contendo trabalhos já realizados que são similares ao presente levantamento, são expostos autores, objetivos, resultados e instrumentos de pesquisas. As informações são importantes para comparação de dados.

**Quadro 1 – Trabalhos correlatos**

Autor (ano)	Objetivo	Resultado	Instrumentos de pesquisas
Ana Carolina Giuberti Ano 2009	Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre os gastos dos municípios brasileiros.	Conclui-se que a LRF é relevante para controlar o gasto com pessoal.	Legislação e busca de dados oficiais junto a FINBRA.
Rodrigo Silva de Souza	Verificar as mudanças ocorridas com o gasto de	Limitando os gastos com pessoal à receita corrente líquida, a Lei de	Legislação que trata da normatização da

Ano 2004	peçoal com o advento da Lei Complementar nº 101 de 04 de Maio de 2.000.	Responsabilidade Fiscal ajuda a combater o déficit público.	despesa com peçoal nos órgãos públicos.
Cristiano Berlt  Ano 2010	Verificar a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal nas gestões 2.000 a 2.004 e 2.005 a 2.008 no Município de Salto do Jacuí.	A Prefeitura Municipal de Salto do Jacuí não está atendendo os preceitos exigidos pela LRF, mas de uma maneira geral sugere-se que busquem reduzir o número de funcionários com cargos comissionados, tendo como consequência a redução da folha de pagamento para que recursos sobrem para serem aplicados com saúde e educação.	Legislação pertinente e material disponível no Portal do Tribunal de Contas do Estado

Fonte: Elaborada pelo autor

Há semelhança significativa nos resultados destes trabalhos e esta monografia, ambos concluem que a LRF tem papel fundamental no controle dos gastos públicos, demonstrando que esta legislação veio para exigir que os gestores busquem efetivamente o equilíbrio entre receitas e despesas nos órgãos públicos, ações necessárias ao controle orçamentário e financeiro das repartições de todos os entes da federação.

Outro ponto abordado pelos estudos trata-se das despesas com peçoal nos órgãos públicos, as normas trazidas com a edição da LRF são consideradas essenciais para que haja limitação nestes gastos, esta legislação é vista como mecanismo capaz de despertar atenção dos gestores públicos para que haja controle e planejamento junto ao quadro de peçoal não comprometendo índices exorbitantes dos recursos públicos nestas despesas.

Estes trabalhos servem como material auxiliar aos administradores de órgãos públicos que buscam resultado eficaz de suas gestões em relação à observância dos limites legais e constitucionais, ambos trazem conclusões em relação a levantamentos realizados no campo da gestão pública confrontando dados reais com a legislação, a partir daí apresentam as conclusões e avaliações dos dados pesquisados.



### **3. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Este capítulo traz a análise e a verificação dos resultados, obtidos por meio dos dados coletados junto ao Portal do TCE/RS, bem como, *in loco* de material pertinente à execução desta pesquisa.

A LRF, estabelecendo normas para a gestão pública, voltada para responsabilidade na gestão fiscal, trouxe limites que devem ser obedecidos por todos os entes federados, entre eles, estão os limites mínimos para gastos em saúde e educação, no entanto, também prevê limite máximo com pessoal, todos respectivamente em relação à evolução e comportamento da RCL.

Diante destas informações, apresentam-se dados e informações relativos à despesa com pessoal no Município de Jacuizinho/RS, no período que compreende 2009 a 2012, período de uma gestão pública, sendo quatro exercícios financeiros.

Em seguida apresentam-se dados em relação às despesas com saúde e educação durante o período supracitado.

#### **3.1 Apresentação do Município de Jacuizinho - RS**

Jacuizinho, município localizado no Estado do Rio Grande do Sul, a origem de seu nome homenageia o rio que atravessa a cidade, principal afluente do Rio Jacuí. Criado como distrito do Município de Espumoso em 1955, após com a emancipação do Salto do Jacui, à época também distrito do mesmo município, passou a integrar o território do novo município.

Em 16 de abril de 1996, ocorreu a emancipação de Jacuizinho, mas a sua instalação só ocorreu em 01 de janeiro de 2001, quando foi instalada a primeira administração municipal político-administrativa com o ex-prefeito Diniz José Fernandes, sendo vice-prefeito na ocasião Santo Dorneles Pereira Nunes.

Estima-se pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) que no ano de 2015 a população do município de 338, 535 km<sup>2</sup> em área territorial somou 2.645 habitantes. O PIB – Produto Interno Bruto - per capita a preços correntes – 2013 ficou em R\$ 30.911,08.

## 3.2 Despesas com Pessoal

### 3.2.1 Despesas com Pessoal no Poder Executivo

A Tabela 1 traz dados referentes às despesas com pessoal no período alvo do levantamento, bem como, apuração da RCL em cada exercício financeiro da referida gestão do Poder Executivo. Demonstrados estes dados, serão apresentados os percentuais atingidos pela despesa com pessoal em relação à RCL.

Tabela 1: Despesas com Pessoal no Poder Executivo Municipal de Jacuizinho

ANO	RCL	DESPESAS COM PESSOAL	% s/RCL
2009	R\$ 6.449.839,34	R\$ 2.474.685,91	38,37
2010	R\$ 7.753.306,64	R\$ 2.723.201,88	35,12
2011	R\$ 8.439.083,46	R\$ 2.976.537,40	35,27
2012	R\$ 9.102.940,47	R\$ 3.897.594,32	42,82

Fonte: Dados extraídos do Portal do Tribunal de Contas do RS

De acordo com os dados apresentados pode-se concluir que houve declínio da despesa com pessoal no exercício de 2010 em relação ao ano anterior. Houve um recuo de 3,25% nestas despesas, enquanto, a RCL evoluiu em 20,21% comparando os exercícios alvo do levantamento.

Já, a partir do exercício de 2011 estes gastos só aumentaram chegando a atingir em 2012, último ano do período em análise, 42,82% da RCL, vale ressaltar que a receita, ora comparada, obteve uma evolução mais moderada nos últimos exercícios, crescendo no ano de 2014 o equivalente a 12,86% em relação ao ano anterior.

De acordo com o art. 59 da LRF, no último exercício, objeto desta análise, o Município pesquisado ficou a 5,78 pontos percentuais do limite para emissão de alerta pelo Tribunal de Contas do Estado que é de 48,60% da RCL.

Constatou-se que no Município de Jacuizinho/RS, no período compreendido, no que tange a gestão fiscal, não houve descumprimento da LRF nas despesas com pessoal.

### 3.2.2 Despesas com Pessoal no Poder Legislativo

A Tabela 2 traz dados referentes às despesas com pessoal nos quatro exercícios financeiros compreendidos no período do levantamento, bem como, apuração da RCL nos referidos anos, das gestões do Poder Legislativo. Uma vez, demonstrados estes dados, serão apresentados os percentuais atingidos pela despesa com pessoal em relação à RCL.

Tabela 2: Despesas com Pessoal no Poder Legislativo do Município de Jacuizinho

ANO	RCL	DESPESAS COM PESSOAL	% s/RCL
2009	R\$ 6.449.839,34	R\$ 235.413,98	3,65
2010	R\$ 7.753.306,64	R\$ 253.503,05	3,27
2011	R\$ 8.439.083,46	R\$ 231.651,69	2,74
2012	R\$ 9.102.940,47	R\$ 285.154,04	3,13

Fonte: Dados extraídos do Portal do Tribunal de Contas do RS

Pelos dados apresentados averiguou-se que nos dois primeiros exercícios financeiros a despesa com pessoal esteve em índices mais elevados. A partir de 2011 estas despesas diminuíram, enquanto houve ascensão da receita corrente líquida, isso demonstra que houve uma gestão de controle, mais severo, em relação à folha de pagamento do Poder Legislativo.

O exercício em que se gastou menos com pessoal, em índice percentual, foi no segundo exercício deste levantamento, quando se chegou a comprometer 2,74% da

RCL nessas despesas na Câmara Municipal de Vereadores do Município. Com estes índices pode-se afirmar que, em relação o estabelecido pelo art. 20 da LRF, no ano de 2011 o Poder Legislativo obteve despesas com pessoal 49,17% do limite legal estabelecido pela referida Lei Complementar, ou seja, abaixo da metade do total que poderia atingir.

Diante deste levantamento observou-se que não houve descumprimento da LRF, os limites máximos estabelecidos não foram atingidos no período.

### 3.3 Aplicação de Recursos em Saúde - ASPS

A Tabela 3 traz dados que se referem à aplicação a Receita Líquida de Impostos e Transferências (ajustadas) em Saúde (ASPS), bem como, apuração da referida receita em cada exercício financeiro do período analisado. Também apresenta os percentuais atingidos na aplicação da Receita Líquida.

Tabela 3: Aplicação de Recursos em Saúde (ASPS)

ANO	RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS	APLICAÇÃO EM SAÚDE	%
2009	R\$ 5.543.467,12	R\$ 1.100.391,34	19,85
2010	R\$ 6.182.222,41	R\$ 1.090.959,41	17,65
2011	R\$ 7.426.119,38	R\$ 1.365.323,27	18,39
2012	R\$ 7.751.018,98	R\$ 1.541.037,04	19,88

Fonte: Dados extraídos do Portal do Tribunal de Contas do RS

Diante dos dados apresentados constatou-se que a Receita obteve um acréscimo contínuo no dado período, embora a aplicação em saúde tenha declínio no exercício de 2010 em relação ao ano anterior, a partir deste momento os gastos na referida área entraram em ascensão, o que levou o Município a atingir o maior percentual de aplicação de recursos no setor no ano de 2012, último exercício

analisado por este levantamento, chegando ao percentual de 19,88 da mencionada receita.

Afirma-se então que, no que tange a aplicação de recursos em saúde, que em nenhum dos exercícios, objeto desta pesquisa, houve descumprimento do limite mínimo constitucional que é de 15,00%.

### 3.4 Aplicação de Recursos em Educação - MDE

A Tabela 4 traz dados referentes à aplicação da Receita Líquida de Impostos e Transferências (ajustadas) em Educação (MDE), assim como, demonstra a apuração da referida receita no período analisado. Ainda demonstra os percentuais atingidos na aplicação da Receita Líquida.

Tabela 4: Aplicação de Recursos em Educação (MDE)

ANO	RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS	APLICAÇÃO EM EDUCAÇÃO	%
2009	R\$ 5.712.831,15	R\$ 1.680.873,71	29,42
2010	R\$ 6.361.555,47	R\$ 1.813.917,01	28,51
2011	R\$ 7.651.032,43	R\$ 2.029.446,20	26,53
2012	R\$ 7.983.199,36	R\$ 2.255.583,95	28,25

Fonte: Dados extraídos do Portal do Tribunal de Contas do RS

Após análise dos dados constatou-se que a Receita de Impostos e Transferências, manteve-se com notado crescimento nos quatros exercícios financeiros que compreendem o período alvo desta pesquisa, Já a aplicação destas receitas em educação atingiu seu maior índice no primeiro ano do levantamento, quando chegou a 29,42%, a partir daí os percentuais de gastos com MDE diminuíram. O exercício financeiro em que estas despesas tiveram o menor percentual aplicado foi em 2011, quando chegou-se ao percentual de 26,53 da receita citada. O Município de Jacuizinho ultrapassou o limite mínimo constitucional que determina que se aplique em educação

no mínimo 25% da receita líquida de impostos e transferências, superando esta margem em 1,53 pontos percentuais.

A aplicação de recursos em educação, durante o período levantado, ficou acima do limite mínimo constitucional que é de 25,00%.

### **3.5 Análises dos Processos de Contas do Poder Executivo**

Quanto às Prestações de Contas do referido período, foram analisados seus desfechos, e respectivamente, os pareceres do Tribunal de Contas.

Os processos de contas relativos aos quatro exercícios que compreendem o período do levantamento obtiveram pareceres favoráveis, por unanimidade, junto ao Tribunal de Contas do Estado. De acordo com a documentação juntada no processo de contas concluiu-se, que houve falhas de natureza formal, não prejudiciais ao erário, bem como, outras de controle interno, decorrentes de deficiências materiais ou humanas da Entidade, devidamente comprovada nos autos, as quais, não comprometem as contas em seu conjunto.

### **3.6 Análises dos Processos de Contas do Poder Legislativo**

Em relação às Prestações de Contas da Câmara de Vereadores do Município de Jacuizinho, dos exercícios que compreendem este levantamento, dois possuem parecer unânime do TCE/RS, pelo atendimento à LRF, sendo 2009 e 2010, já o ano de 2011 ainda não possui parecer relacionado à Lei Complementar nº 101/2000. O último exercício financeiro pesquisado não possuía conclusão do Processo de Contas até o encerramento desta pesquisa

## **4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES**

Realizadas as análises dos dados levantados apresenta-se os resultados deste trabalho.

### **4.1 Quanto ao problema da pesquisa**

O Portal do TCE/RS foi um mecanismo fundamental para a resolução do problema deste trabalho, uma vez que, possui dados minuciosos no que se refere à gestão financeira e fiscal dos Municípios. Por ser um órgão de fiscalização externa ele busca nas administrações públicas, dados detalhados da execução financeira e às disponibiliza no sitio eletrônico de sua propriedade, o que o torna um instrumento importante, para que, o cidadão tenha fácil e rápido acesso às informações colhidas junto aos municípios. Sendo assim, foi possível chegar à resolução, de forma precisa e satisfatória, do problema deste trabalho, pois se conseguiu avaliar a situação do Município de Jacuizinho em relação a observância dos limites da LRF para despesa com pessoal e dos limites constitucionais para aplicações em educação e em saúde.

Em relação ao grau de satisfação atingido, conclui-se que houve obtenção de resultados capazes de mostrar um diagnóstico quanto ao comportamento do Município de Jacuizinho/RS, no que diz respeito aos objetivos da pesquisa. Pelos dados apresentados concluiu-se que nos períodos abrangidos pelo levantamento, o referido ente da federação cumpriu as metas estabelecidas pela Lei Complementar Nº 101/2000, uma vez que, o limite máximo nas despesas com pessoal foi obedecido, assim como, os limites mínimos na aplicação de recursos em saúde e educação tiveram seus percentuais atingidos.

Com este levantamento mostrou-se que ao longo dos quatro anos, alvo da pesquisa, o Município teve um comportamento adequado, em relação aos objetivos propostos.

Este trabalho também tem seu papel importante na contribuição para que os

gestores do Município possam avaliar os resultados, e a partir daí delinear metas para aperfeiçoamento das ações governamentais, a fim de que haja um planejamento, a longo prazo, objetivando que o cumprimento da legislação, principalmente no que refere-se a gestão fiscal continue sendo atendido.

O levantamento realizado traz resultados capazes de subsidiar outros trabalhos curriculares, serve como base para o surgimento de novas pesquisas que venham avaliar o cumprimento não só de tópicos da LRF, mas também, de outras normas que regem as gestões públicas.

A partir deste trabalho torna-se possível a realização de outras pesquisas nos mesmos parâmetros, mas, porém atendendo outros períodos mais recentes da administração municipal alvo do trabalho, até mesmo para averiguar se os cumprimentos da legislação ainda estão sendo observados e obedecidos.

## **4.2 Quanto aos Objetivos da Pesquisa**

Este trabalho teve como objetivo geral verificar a observância dos limites da LRF para despesas com pessoal e dos limites constitucionais para aplicações em educação e em saúde no Município de Jacuizinho - RS nos anos de 2009 a 2012. Este objetivo foi alcançado, uma vez que, na seção 3 apresentam-se análises que mostram como o Município, se comportou em relação às normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal no referido período. De posse de dados oficiais extraídos do Portal do TCE/RS, é possível afirmar que:

Em relação ao objetivo específico “a”, concluiu-se que nas despesas com pessoal houve cumprimento dos limites máximos estabelecidos pela legislação durante o período analisado, conforme se pode observar de forma detalhada no item 3.1, localizado nas páginas 34, 35 e 36 deste trabalho.

Analisando o objetivo específico “b”, concluiu-se que na aplicação de recursos em saúde também houve cumprimento dos limites mínimos estabelecidos pela legislação nos exercícios financeiros que compreendem o período, objeto da análise. A



verificação deste atendimento é possível realizar no item 3.2, disponível na página 36.

Quanto ao objetivo específico “c”, houve cumprimento, por parte do município, em todo o período analisado, do percentual mínimo exigido pela legislação. Tais informações podem ser constatadas no item 3.3, junto à página 37 deste trabalho.

Os objetivos acima citados foram alcançados, pela satisfatória coleta de dados junto ao sítio eletrônico do TCE/RS, bem como, pela análise *in loco*, dos Processos de Contas do referido período.

### **4.3 Limitações da Pesquisa**

Esta pesquisa restringiu-se à consulta junto ao TCE/RS, por meio de dados disponíveis ao cidadão e *in loco*, junto à sede do Poder Legislativo Municipal, onde efetuou-se análise dos Processos de Contas elaborados pelo TCE/RS.

Uma limitação considerável é o fato de que os dados colhidos junto ao Portal não foram comparados aos dados arquivados junto à sede da Prefeitura Municipal de Jacuizinho, sendo estes avaliados como legítimos e verídicos, portanto, consideráveis para realização deste trabalho.

Outra limitação visível se dá pelo fato do trabalho se referir a um período da gestão, o qual compreende 2009 à 2012, portanto, apresenta resultado da gestão pública do referido Município restrito a este período. A alimentação de dados junto ao Portal do TCE/RS ocorre constantemente, não refletindo então os resultados deste trabalho a situação atual na administração municipal de Jacuizinho.

Em se tratando de levantamento de dados oficiais afirma-se que qualquer que fosse o pesquisador, os resultados da pesquisa seriam os mesmos, e mesmo que fossem coletados em outras fontes, eles trariam os mesmos resultados.

Não houve dificuldades em relação às consultas junto ao órgão de controle externo durante o processo da pesquisa, todas as informações necessárias à execução deste trabalho foram encontradas de forma rápida e precisa. Pelo fato de serem dados, em que, os municípios têm por obrigatoriedade legal o fornecimento aos órgãos de

fiscalização, e que conseqüentemente os tornam públicos, isso sem dúvida facilitou bastante para que não existissem dificuldades na execução da pesquisa.

#### **4.4 Recomendações para futuras pesquisas**

Diante da vasta abrangência da LRF recomenda-se a realização de pesquisa, para avaliação do cumprimento de seus dispositivos junto à gestão pública estadual. Tendo em vista que o Governo do Rio Grande do Sul vem passando por grandes dificuldades financeiras, prova disso são os atrasos para pagamento da folha de seus servidores como já ocorreu neste exercício.

Diante do exposto questiona-se: Como o Governo do Estado vem agindo em relação ao cumprimento das normas legais? De que forma ele trabalha os limites estabelecidos pela LRF? Se não atende os preceitos que regem a gestão pública, quais têm sido as avaliações e pareceres emitidos pelos órgãos de fiscalização e controle?

Estes questionamentos renderiam uma pesquisa interessante do ponto de vista da gestão fiscal junto a órgãos estaduais.

## REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8. ed. – 13. Reimpr. - São Paulo: Atlas, 2006.

BERLT, Cristiano. **Aplicação da lei de responsabilidade fiscal na gestão 2000 a 2004 e 2005 a 2008 no município de Salto do Jacuí**. 2010. 54 p. Relatório de Estágio Supervisionado (Ciências Contábeis) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, UNICRUZ, Cruz Alta, 2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa (1988)**. Texto Constitucional de 05 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Emenda Constitucional Nº 29**, de 13 de setembro de 2000. Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais e Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde. Disponível em:

>[http://planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm](http://planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm)>. Acesso em: 21 jan. 2016.

BRASIL. **Emenda Constitucional Nº 53**, de 19 de dezembro de 2006. Dá nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do Ato de Disposições Constitucionais e Transitórias. Disponível em:

>[http://planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc23.htm](http://planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc23.htm)>. Acesso em: 21 jan. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 101**- Lei de Responsabilidade Fiscal. 04/mai./2000. Disponível em <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 09 set. 2015.

BRASIL. **Portaria Interministerial Nº 163**, de 04 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Disponível em:

>[http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/.../Portaria\\_Herm\\_163\\_2001\\_Atualizada...](http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/.../Portaria_Herm_163_2001_Atualizada...)>. Acesso em: 21 jan. 2016.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n.º 1.128**, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Disponível em: >///http://www.cfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/.../Setor\_Público.pdf<. Acesso em: 21 jan. 2016.

CRUZ, Flávio da. et al. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**: lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

GIUBERTI, Ana Carolina. **Efeitos da lei de responsabilidade fiscal sobre os gastos dos municípios brasileiros**. São Paulo, 2005. 54 p. Dissertação (Mestrado em Economia) – Programa de Pós-Graduação em Economia, USP, 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 35. ed./atual. Por Eunício de Andrade Azevedo, São Paulo: Malheiros, 2009.

PLATT NETO, Orion Augusto. **Livro didático da disciplina contabilidade pública II**. Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. Versão para o semestre 2013/2.

SANTOS FILHO, Elmitho Ferreira dos. **A atuação dos tribunais de contas para cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal e sua importância para as ações fiscais e penais**. Disponível em <https://portal2.tcu.gov.br/>. Acesso em: 23 out. 2015.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**: Um enfoque na contabilidade municipal. 2. ed. – 5. Reimpr.- São Paulo: Atlas, 2008.

SOUZA, Rodrigo Silva de. **Despesa de pessoal segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Florianópolis, 2004. 30 p. Monografia (Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004. Disponível em <http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis300704>. Acesso em: 01 fev. 2016.

TCE/RS – Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. **Controle social**.

Disponível em <<https://www1.tce.rs.gov.br/>>. Acesso em: set. à out. 2015.

ZANELLA, Liane Carly H. **Livro didático da disciplina técnicas de pesquisa.**

Adaptação: VIEIRA, Eleonora Milano Falcão. MORAES, Marilice de. Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. Versão para o semestre 2013/2.